Niniejszy numer zawiera zwiększoną objętość 24 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką — Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 22 (120) — Warszawa, 27 maja 1939 r. — Rok IV

TREŚĆ: str.

A. WEBER
Adwokat

POTRĄCALNOŚĆ WYDATKÓW NA ODNOWIENIE URZĄDZEŃ FABRYCZNYCH*)

Glosa do wyroku NTA z d. 9.12.1938, l. rej. 3229/35 **)

(dokończenie)

III.

Dotychczasowe orzecznictwo NTA nie uznawało za potrącalne kosztów modernizacji urządzeń fabrycznych. „Wydatki na nowe urządzenia... mają

*) ob. OBP rb., nr 21, str. 341 i n.
**) ogłoszonego w OBP, rb., nr 21, str. 347.

charakter *potrącalnych* kosztów, o ile są potrzebne do przywrócenia źródła dochodu do jego poprzedniego stanu, do utrzymania jego dotychczasowej zdolności dawania przychodu, tzn. do *zapobieżenia jego pogorszeniu*" (wyrok z d. 30.10.1931 r., l. rej. 5161/29, Zb. Wyr. 488 S). „Zapobieżenie pogorszeniu się źródła dochodu odnosi się tylko do *jego dalszego funkcjonowania w niezmienionych warunkach zewnętrznych. Natomiast przystosowanie urządzeń w sposób istotny do zmienionych warunków produkcji,* na które płatnik nie ma dostatecznego wpływu, choćby rezultatem tego było tylko podtrzymanie dotychczasowej wydajności źródła — *już się w tych granicach* (tj. wydatków na zachowanie i zabezpieczenie przychodów) *nie mieści* (wyrok z d. 29.4.1935 r., l. rej. 5623/30, OPA, 1935, poz. 1222). W ostatnim wyroku NTA uznał za *niepotrącalny* nie tylko wydatek na ulepszenie źródła dochodu, zmierzający do utrzymania tej samej wydajności przy przeróbce gorszego surowca, lecz również przebudowę pieca, wywołaną zastosowaniem nowych procesów technicznych w zakresie opalania gazem.

Nie ma istotnego znaczenia, że NTA nie dopuszcza — inaczej niż w przypadku wycofania zużytej maszyny — potrącenia w żadnej części kosztów *nowych* inwestycji, a to ponieważ podlegają one wszak w każdym razie uwzględnieniu w drodze normalnych odpisań na zużycie. Co ważniejsza, w konsekwencji odmiennego traktowania wydatków, spowodowanych fizycznym zużyciem urządzeń oraz ich demodernizacją, *Trybunał uznaje za niepotrącalną również spisaną na straty niezamortyzowaną część usuwanych urządzeń* (wyrok z d. 29.1.1936 r., l. rej. 9936/32, OPA, poz. 1561). Identycznie zostało ocenione pod względem podatkowym bezsporne obniżenie się wartości użytkowej urządzeń, których przeznaczenie musiało ulec zmianie w związku z modernizacją wytwórni. „Strata w tym przypadku przedstawia się jako jeden z kosztów ulepszenia źródła dochodu, który bez względu na niezdatność jego do książkowego aktywowania, nie może być uznany za koszt potrącalny przy ustaleniu podstawy wymiaru podatku dochodowego" (wyrok z d. 22.3. 1937 r, l. rej, 4926/34, OPA, 1817).

Przedstawione wyżej stanowisko NTA nie jest uzasadnione. Modernizacja urządzeń technicznych prowadzi wprawdzie do ulepszenia źródła dochodu (np. do powiększenia lub potanienia produkcji), ale to samo może zachodzić przy wstawieniu nowej maszyny na miejsce zużytej i niezdatnej do produkcji. Uzasadnia to w każdym przypadku niepotrącalność kosztów nowych inwestycji (art. 8 pkt 1 cyt. ust.), ale też *należy zawsze uwzględnić stratę, polegającą na niezamortyzowaniu w całości maszyny.* Bez względu bowiem na to, co jest przyczyną jej wycofania (zużycie fizyczne czy ekonomiczne), chodzi o zapobieżenie pogorszeniu się źródła dochodu (np. przez utrzymanie zdolności konkurencyjnej), a więc o zabezpieczenie przychodów. Rzecz jasna, potrzeba modernizacji musi być istotna. „Amortyzacja jest usprawiedliwiona wówczas, gdy nowe urządzenie techniczne odpowiada już zwyczajnemu lub narzucającemu się z koniecznością poziomowi techniki produkcyjnej", przy czym jako sprawdzian należy przyjąć zniżkę ceny produktu jako wynik modernizacji (prof. Rybarski w glosie do wyroku NTA w OPA, poz. 1561). *Należy wobec tego powitać z zadowoleniem wyrok z 7.12. 1938 r., l. rej. 3229/35*), o ile stanowi on zapowiedź zmia-*

*) OBP, rb., nr 21, str. 347.

ny dotychczasowego stanowiska NTA. W wyroku tym NTA uznał, że straty poniesione wskutek tego, iż postęp techniczny przyniósł nowe typy lub rodzaje maszyn i urządzeń, mogą być uwzględnione nie w postaci odpisań na zużycie, lecz — w momencie ich efektywnego ujawnienia się — jako straty na przedmiotach służących do osiągnięcia dochodu (art. 6 ustawy o pod. doch.).

Ustalenie wysokości tej straty nasuwać będzie trudności, *gdy modernizacja urządzeń łączy się ze sprzedażą starych maszyn.*

U osób fizycznych strata na sprzedaży przedmiotów majątkowych, o ile nie jest związana z osiągnięciem dochodu, nie jest potrącalna (art. 8 pkt 6). Otóż, różnica między wartością książkową maszyny a ceną uzyskaną ze sprzedaży może nie tylko być wynikiem demodernizacji, nieuwzględnionej w odpisach na zużycie, lecz przynajmniej częściowo mięć także *charakter koniunkturalny.* W takim przypadku będzie zadaniem biegłego ustalenie, jaka część straty na sprzedaży maszyny wyraża ujawnioną przy tej okazji gospodarczą jej deprecjację wskutek demodernizacji.

IV.

O ile chodzi o uwzględnienie ekonomicznej deprecjacji maszyny nie dopiero w chwili wycofania z przedsiębiorstwa, lecz jeszcze w czasie jej używania, cytowane orzeczenie z d. 9.12.1938 r. zajmuje nadal stanowisko negatywne. NTA jeszcze w wyroku z d. 17.12.1934 r., l. rej. 9532/32, OPA, p. 1317, stwierdził, co następuje. „Z wyraźnego brzmienia ust. 1 art. 6 ustawy o pod. doch. wynika, że potrąceniu ulegają m. in. prawidłowe odpisy na zużycie budynków oraz straty częściowe lub całkowite w przedmiotach podlegających zużyciu. Przepis ten ma wyraźnie na względzie stratę w przedmiotach *z powodu zużycia,* a nie stratę z powodu obniżenia się ceny rynkowej amortyzowanego przedmiotu". Z wyroku z grudnia 1938 r. wynika, że owo *„zużycie", o ile chodzi o coroczne na nie odpisy, NTA rozumie jeszcze w sensie fizycznym.* Wprawdzie przy odmiennym stanowisku nastąpiłoby bardziej równomierne rozłożenie straty, która powstanie w związku z przedwczesnym wycofaniem maszyny, ale — jak stwierdza NTA — „ewentualność demodernizacji ...to jest czynnik co do czasowego wystąpienia i swego zasięgu praktycznego na ogół nieobliczalny". *Tam jednakże, gdzie proces demodernizacji jest stały i okres używalności maszyny ze względu na ciągły postęp techniczny może być w przybliżeniu przez znawców określony, byłoby uzasadnione rozszerzenie pojęcia „odpisań na zużycie",* tak jak to w omawianym wyroku z grudnia 1938 r. zdaje się, już nastąpiło odnośnie pojęcia „straty na przedmiotach podlegających zużyciu" (art. 6 ust 1 cyt. ustawy). „Byłoby rzeczą możliwą, by władze wydawały dla pewnych gałęzi przemysłu, gdzie zachodzą największe przewroty i postępy techniczne, wyższe normy amortyzacyjne" (Rybarski, op. cit)

ROZPORZĄDZENIE O WYKONANIU USTAWY O PODATKU OBROTOWYM *)

I. Przedmiot opodatkowania

1. „Świadczenia rzeczy bądź usług"

Ustalenie zakresu obowiązku podatkowego jest kwestią bodaj najważniejszą, o ile chodzi o stosowanie ustawy podatkowej. W tym przedmiocie ustawa o podatku obrotowym z d. 4 maja 1938 r. zawiera jedynie *lakoniczny przepis,* jak najogólniej sformułowany, a mianowicie: „prywatno-prawne zawodowe i odpłatne *świadczenia rzeczy bądź usług,* wykonywane na obszarze Państwa, podlegają podatkowi obrotowemu" (art. 1 ust. 1). Wobec tego wykonawca ustawy był zmuszony wziąć na siebie trud rozwinięcia ogólnej zasady, a to przez wyjaśnienie zawartych w niej pojęć prawnych („prywatno-prawne", „zawodowe", „odpłatne", „na obszarze Państwa") oraz wymienienie najbardziej typowych świadczeń, które podlegają podatkowi (§ 4). Było to tym bardziej konieczne, że nowa ustawa zupełnie inaczej ujęła omawiane zagadnienie, niż dawna, która wyliczyła w sposób kazuistyczny przedsiębiorstwa, a zwłaszcza zajęcia podlegające podatkowi. Wg art. 1 ustawy o podatku przemysłowym podlegały temu podatkowi, mianowicie, a) handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa, b) zajęcie przemysłowe, wymienione w taryfie i c) samodzielne wolne zajęcia zawodowe, wyszczególnione w art. 9.

Aczkolwiek wg uzasadnienia do projektu rządowego nowa ustawa nie miała rozszerzyć dotychczasowego zakresu obowiązku podatkowego, to jednakże stało to się z konieczności w wyniku zawartej w art. 1 definicji przedmiotu opodatkowania. Chodzi nam tu, mianowicie, głównie o objęte ustawą wszelkie zajęcia, wykonywane wprawdzie zawodowo, jednakże bez specjalnej organizacji, nadającej temu zajęciu charakter przedsiębiorstwa. Ustawa z 4.5.1938 r. w art. 3 niektóre zajęcia co prawda wyłączyła (np. świadczenia pracowników najemnych, nauczycieli i wychowawców, niektóre czynności polegające przeważnie na pracy fizycznej i inne), mimo to jednakże wszelkie inne zajęcia, dawniej wolne od podatku przemysłowego jako wyraźnie w ustawie niewymienione dziś stanowią przedmiot opodatkowania. Należy tu np. wymienione w rozp. wyk. (§ 4 p. 4) udzielanie oprocentowanego kredytu oraz wykonywanie usług, mogących być przedmiotem czynności bankowych, jak inkaso, winkulacje, udzielenie gwarancji itp. Jest mianowicie bez znaczenia, czy czynności powyższe są wykonywane przez przedsiębiorstwa bankowe lub inne, czy też w formie osobistego zajęcia zawodowego, które dawniej nie rodziło obowiązku podatkowego (por. np. wyrok SN 1 K 601/36, OPA, 1937, poz. 1669).

Również np. czynności księgowego, wykonywane zawodowo na pod-

---

*) Rozporządzenie Ministra Skarbu z d. 19.IV.1939, DURP 1939, nr 44, poz. 287— tekst ob. niżej str. 363 i n.

stawie umów zlecenia, nawet bez jakiejkolwiek organizacji, podlegają obecnie podatkowi obrotowemu.

2. „Zawodowe... świadczenia rzeczy bądź usług"

Istotnym ograniczeniem obowiązku podatkowego jest warunek „zawodowości" wykonywanych świadczeń rzeczy bądź usług.

Pojęcie to wyjaśnia rozp. wykon. w § 5: „świadczenie jest zawodowe, gdy wykonywane jest w okolicznościach, które wskazują, że *zamiarem* świadczącego jest wykonywać tego rodzaju świadczenia *w sposób częstotliwy,* aby mieć stąd główne lub uboczne *źródło przychodu,* chociażby nawet świadczenie było wykonane jednorazowo".

Zwrócić należy uwagę na wyrazy „źródło przychodu", zawarte w definicji zawodowości, która zatem nie wymaga aby wykonywanie świadczeń było „obliczone na zysk" (por. art. 1 ustawy o pod. przem.). *Chociażby zatem nie było zamiarem płatnika uzyskanie nadwyżki przychodów po pokryciu wszelkich wydatków, związanych z ich osiągnięciem, czyli zysku wzgl. dochodu* (por. art. 6 ustawy o pod. doch.), *obowiązek podatkowy tym nie mniej istnieje.* Dawniej natomiast wyłączenie z góry zysku w kalkulacji przedsiębiorstwa zwalniało je w zasadzie od obowiązku podatkowego.

O ile chodzi o *przedsiębiorstwo,* warunkiem opodatkowania świadczeń jest, wg § 5 ust. 2 rozp. wyk., „*zarobkowy*" jego charakter. Pojęcie to trzeba oczywiście, interpretować zgodnie z ogólną definicją zawodowości, która — jak widzieliśmy — nie wymaga obliczenia działalności na zysk.

3. „Świadczenia wykonywane na obszarze Państwa"

Jak wspomnieliśmy, art. 1 ustawy opodatkowuje świadczenia, *wykonywane na obszarze Państwa.*

W świetle tego przepisu byłaby uzasadniona wątpliwość, *czy dostarczenie towaru z zagranicy osobie, mającej w Polsce zamieszkanie lub siedzibę, podlega podatkowi.*

Za miejsce wykonania świadczenia rzeczy uważa się bowiem normalnie *miejsce, w którym rzecz została wierzycielowi wydana.* Rozporz. wyk., niewątpliwie w myśl intencji ustawy, rozstrzyga to zagadnienie w sposób korzystny dla dostawcy zagranicznego. „Nie należy uważać za wykonane na obszarze Państwa świadczenia, polegającego na przesłaniu z zagranicy do Polski towaru lub udzieleniu kredytu osobie mającej w Polsce zamieszkanie lub siedzibę (§ 9 ust. 1). Jest to zresztą w zasadzie zgodne z art. 301 § 1 Kod. Zob.: „Jeżeli rzecz ma być przesłana kupującemu, uważa się ją, *w braku odmiennej umowy,* za wydaną, gdy sprzedawca odda ją celem dostarczenia na miejsce przeznaczenia, osobie lub zakładowi, zawodowo trudniącym się przewozem rzeczy tego rodzaju." Jednakże zwolnieni od podatku przysługuje dostawcy zagranicznemu chociażby w świetle prawa cywilnego rzecz powinna być uważana za wydaną dopiero w chwili otrzymania jej przez nabywcę (np. odmienna umowa, skorzystanie z własnych środków przewozowych).

Obowiązek podatkowy zachodzi natomiast, gdy świadczenie jest wykonywane „przy pomocy *utrzymywanego w Polsce zakładu, biura, składu, wytwórni, pracowni* lub innego trwałego urządzenia, bądź też tylko przez znajdującego się w Polsce *pełnomocnika lub pracownika"* (§ 9 ust. 2 pkt a). W tych wypadkach można bowiem istotnie mówić o czynnościach handlowych, podejmowanych w Polsce.

Jednakże rozp. wyk. idzie jeszcze dalej, bo wg § 9 ust. 2 pkt b) *wystarcza, aby dostawca w jakikolwiek sposób dysponował rzeczą znajdującą się w Polce* przed dostarczeniem jej nabywcy. Tak więc, jeżeli dostawca zagraniczny przetrzymywałby np. towar u ekspedytora, wskutek zmiany zleceń, wydanych ekspedytorowi co do towaru, wysłanego do odbiorcy, lub z innych względów dysponował towarem, znajdującym się u ekspedytora, miałby miejsce obrót podatkowy, aczkolwiek nie można w tych warunkach mówić o czynnościach handlowych, wykonywanych na obszarze Państwa. Pod rządem dawnej ustawy, NTA i SN uznawały w takich przypadkach dostawcę zagranicznego za wolnego od obowiązku podatkowego por. NTA, l. rej. 5785/33, OPA, 1108/35; SN II 4 K. 868/32, Hasł. poz. 277).

4. Świadczenia kolidujące z prawem

Ustawa o pod. przem. nie zawierała w tym względzie żadnych postanowień. Orzecznictwo — pomijając pewne wahania — stało na stanowisku, że pod względem podatkowym jest obojętne, „czy zostały zachowane formy, które warunkują prawny byt przedsiębiorstwa", że więc legalność prowadzenia przedsiębiorstwa jest bez znaczenia. Kwestie te powstawały zwłaszcza w związku z prowadzeniem przedsiębiorstwa bankowego bez koncesji (por. OPA 1701/37, 2443/38 i inne). Jednocześnie jednak nie ulegało wątpliwości, że takie „przedsiębiorstwa", jak np. tajna gorzelnia, sprzedaż przemycanych przedmiotów, fabryka fałszywych monet, statek korsarski itp. nie mogą być źródłem dochodu dla Skarbu — ponieważ nie są to przedsiębiorstwa handlowe lub przemysłowe, powołane do spełnienia określonych zadań gospodarczych, lecz wykonywanie działalności przestępnej (por. OPA, 1937 poz. 1701).

W kierunku wytkniętym przez orzecznictwo idzie § 10 rozp. wyk., wyjaśniający przepis art. 1 ust. (2) ustawy („obowiązek podatkowy istnieje niezależnie od tego, czy wykonywanie świadczeń... odbywa się z zachowaniem warunków prawem przepisowych"). Wg. § 10 niezachowanie warunków ustawowych nie ma znaczenia dla obowiązku podatkowego, chodzi o wykonywanie przedsiębiorstwa, zawodu lub zajęcia (np. brak koncesji). Ale czynności, nie mogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, jako sprzeciwiające się porządkowi publicznemu, ustawie lub dobrym obyczajom (np. paserstwo, nierząd) nie podlegają podatkowi obrotowemu.

A. W.

(cdn.)

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O PODATKU OBROTOWYM *)

(tekst)

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA SKARBU Z DNIA 19 KWIETNIA 1939 R.

o wykonaniu ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(Dz. U. R. P Nr 44 z 1939 r., poz. 287)

Na podstawie art. 17 ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam co następuje:

§ 1. (1) Artykuły, powołane w rozporządzeniu niniejszym bez bliższego określenia, oznaczają artykuły ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292).

(2) Paragrafy, powołane w rozporządzeniu niniejszym bez bliższego określenia, oznaczają paragrafy rozporządzenia niniejszego.

Do art. 1 ust. (1).

§ 2. Za prywatnoprawne świadczenie rzeczy bądź usługi w rozumieniu art 1 ust. (1) uważa się świadczenie, które:

a) polega na przeniesieniu prawa własności, używania lub użytkowania rzeczy, bądź na przeniesieniu jakiegokolwiek innego prawa majątkowego, bądź też na wykonaniu pracy lub innej usługi, oraz

b) wynika z umowy, czyli zgodnego oświadczenia woli dwóch stron, wyrażonego pisemnie, ustnie lub przez odpowiedni sposób zachowania się, bądź też z innego tytułu prywatnoprawnego.

§ 3. Świadczenie jest odpłatne, gdy świadczący osiąga za nie ekwiwalent w pieniądzach lub w jakiejkolwiek innej postaci.

§ 4. W szczególności za prywatnoprawne odpłatne świadczenia rzeczy bądź usług uważać należy:

1) sprzedaż za gotówkę, bądź na kredyt, lub zbycie drogą zamiany wszelkiego rodzaju surowców, półwyrobów, wyrobów i innych rzeczy ruchomych i nieruchomych, nabytych, wydobytych bądź wytworzonych przez sprzedawcę;

2) wytwarzanie na zamówienie wyrobów z własnych lub powierzonych materiałów oraz przerabianie powierzonych w tym celu rzeczy;

3) wykonywanie na zamówienie prac budowlanych, montażowych, instalacyjnych oraz innych prac i usług o charakterze przemysłowym lub rzemieślniczym.

4) udzielanie oprocentowanego kredytu oraz wykonywanie usług, mogących być przedmiotem czynności bankowych, jak: inkaso, winkulacje, udzielenie gwarancji itp.;

5) świadczenia wynikające z umów o ubezpieczenie;

6) wykonywanie usług wynikających z umów: komisu, ajencji, pośrednictwa, ekspedycji, przewozu, przechowania, zlecenia (biura wywiadowcze, biura informacyjne, przedsiębiorstwa powiernicze, przedsiębiorstwa strzeżenia cudzego mienia) itp. umów o świadczenie usług;

7) świadczenia przedsiębiorstw rozrywkowych, gastronomicznych, hoteli, pokojów umeblowanych, pensjonatów, biur reklamowych, buchalteryjnych, buchalteryjno-

---

*) Ob. tekst ustawy, OBP, 1938, str. 381 i n.

rewizyjnych, pisania podań, przepisywania na maszynach i tłumaczeń, zakładów leczniczych, zdrojowych, kąpielowych, pogrzebowych, rzeźni, chłodni itp.;

8) wynajmowanie rzeczy ruchomych, jak np. pojazdów, łodzi, koni, rowerów, filmów, książek, ubrań, aparatów zręczności itp.;

9) świadczenia adwokatów, obrońców sądowych, notariuszów, inżynierów, architektów, budowniczych, techników budowlanych, mierniczych, tłumaczów przysięgłych, rzeczoznawców, rzeczników patentowych, maklerów, lekarzy, felczerów, techników dentystycznych, położnych, kosmetyków itp. osób, wykonywujących zawód wolny.

§ 5. (1) Świadczenie jest zawodowe, gdy wykonywane jest w okolicznościach, które wskazują, że zamiarem świadczącego jest wykonywać tego rodzaju świadczenia w sposób częstotliwy, aby mieć stąd główne lub uboczne źródło przychodu, chociażby nawet świadczenie było wykonane jednorazowo.

(2) Za zawodowe uważać należy w szczególności wszelkie świadczenia, wykonywane w zakresie przedsiębiorstw: handlowych, przemysłowych, górniczych, komunikacyjnych, bankowych, usługowych lub innych przedsiębiorstw zarobkowych.

(3) Nie uważa się jednak za świadczenie zawodowe sprzedaży całego przedsiębiorstwa oraz sprzedaży należących do przedsiębiorstwa rzeczy nieruchomych i ruchomych, przeznaczonych do trwałego używania w tym przedsiębiorstwie (inwestycje, inwentarz).

(4) sprzedaż towarów i innych rzeczy, będących z przeznaczenia przedmiotem handlowego obrotu, ma charakter świadczenia zawodowego również w tym przypadku, gdy została dokonana w okresie i w celu likwidacji przedsiębiorstwa lub w drodze egzekucji.

§ 6. Nie stanowi podlegającego podatkowi świadczenia wydanie w naturze kopalin, przypadających na udziały brutto, obciążone podatkiem od kapitałów i rent.

§ 7. (1) Nie podlegają podatkowi czynności Państwa lub innych związków publicznoprawnych, za które pobierano są opłaty o charakterze publicznoprawnym.

(2) Nie podlegają podatkowi czynności pisarzy hipotecznych, komorników, weterynarzy państwowych lub samorządowych itp. funkcjonariuszów publicznych, którzy pobierają bezpośrednio od stron opłaty administracyjne w imieniu i na rachunek Państwa lub innego związku publicznoprawnego, chociażby część tych opłat stanowiła przypadające na ich rzecz wynagrodzenie. Podlegają jednak podatkowi świadczenia notariuszów.

§ 8. (1) Nie podlega podatkowi wydanie towaru lub innej rzeczy bądź wykonanie usługi, wzamian za przekazanie sumy pieniężnej lub innej rzeczy, jeżeli czynności te mają miejsce pomiędzy dwoma organami, instytucjami lub zakładami, działającymi w imieniu i na rachunek Państwa, w stosunku do którego wspomniane organy, instytucje lub zakłady nie posiadają odrębnej osobowości prawnej.

(2) Wyrażona w ust. (1) zasada dotyczy również stosunków wzajemnych pomiędzy organami, instytucjami lub zakładami, należącymi do innych związków publicznoprawnych lub osób prawa prywatnego, o ile to organa, instytucje lub zakłady należą do jednego i tego samego związku publicznoprawnego, lub do jednej i tej samej osoby prawa prywatnego.

§ 9. (1) Nie należy uważać za wykonane na obszarze Państwa świadczenia, polegającego na przesłaniu z zagranicy do Polski towaru lub udzieleniu kredytu osobie, mającej w Polsce zamieszkanie lub siedzibę.

(2) Podlega jednak podatkowi świadczenie osoby fizycznej lub prawnej, mającej zamieszkanie lub siedzibę za granicą, gdy:

a) świadczenie wykonane jest przy pomocy utrzymywanego w Polsce zakładu, biura, składu, wytwórni, pracowni lub innego trwałego urządzenia, bądź też

tylko przez znajdującego się w Polsce pełnomocnika lub pracownika, albo też

b) inne towarzyszące świadczeniu okoliczności wskazują, że zamieszkała za granicą osoba dysponuje znajdującą się na obsarze Polski rzeczą przed dostarczeniem jej nabywcy.

Do art. 1 ust. (2).

§ **10.** (1) Podlega obowiązkowi podatkowemu wykonywanie przedsiębiorstwa, zawodu lub zajęcia w sposób niezgodny z przepisami prawa, jeżeli zawierane umowy są mimo to prawnie skuteczne (np. czynności wykonywane bez przepisanej prawem koncesji).

(2) Nie podlegają jednak podatkowi czynności, pozbawione charakteru świadczeń prywatnoprawnych z tego względu, iż w ogóle nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, jako sprzeciwiające się porządkowi publicznemu, ustawie lub dobrym obyczajem (np. paserstwo, nierząd).

Do art. 2.

§ **11.** (1) Państwo lub jakikolwiek inny związek publicznoprawny jest płatnikiem podatku w zakresie świadczeń prywatnoprawnych, dokonywanych na rzecz innych związków publicznoprawnych, osób fizycznych lub prawnych, spółek jawnych, komandytowych i spadków wakujących, przy czym wpłaty podatku powinny być dokonywane przez organy, instytucje i zakłady, spełniające świadczenia w imieniu i na rachunek Państwa lub innego związku publicznoprawnego.

(2) Charakter publicznoprawny instytucji nie przesądza w zakresie oceny obowiązku podatkowego charakteru publicznoprawnego poszczególnych czynności, dokonywanych przez tę instytucję.

(3) Płatnikami podatku, z tytułu świadczeń spełnianych przez spółkę prawa cywilnego, są wszyscy spólnicy tej spółki łącznie.

(4) Za spółkę prawa cywilnego, o której mowa w ust. (3), uważać należy w szczególności:

a) spółkę, która ze względu na rozmiary prowadzonego przedsiębiorstwa oraz brak wpisu do rejestru handlowego nie ma charakteru spółki jawnej,
b) spółkę zawiązaną w celu wykonywania na wspólny rachunek czynności wolnozawodowych.

Do art. 3.

§ **12.** Niezależnie od zwolnień, przewidzianych w art. 3, wolne są również od podatku świadczenia, którym z mocy obowiązujących specjalnych przepisów prawnych przysługuje zwolnienie od podatku (art. 14).

Do art. 3 pkt 1).

§ **13.** (1) Za przerób płodów gospodarstwa rolnego w zakładach przemysłowych, własnych lub obcych, uważa się czynności, wykonywane w przeznaczonych na ten cel otwartych lub zamkniętych pomieszczeniach przy użyciu maszyn oraz napędu mechanicznego, wodnego lub powietrznego.

(2) Nie uważa się za przerób płodów w zakładach przemysłowych wszelkiego rodzaju czynności, dotyczączych czyszczenia, sortowania, wietrzenia, rozdzielania na

części, choćby wykonywanych przy użyciu maszyn lub napędu mechanicznego, o ile służące do tego celu pomieszczenia znajdują się w obrębie gospodarstwa rolnego.

(3) Przez stałe miejsce sprzedaży należy rozumieć zamknięte lub otwarte pomieszczenie lub ściśle określony teren poza obrębem gospodarstwa rolnego, zajmowane nieprzerwanie dłużej niż przez 3 dni w celu sprzedaży wytworów gospodarstwa rolnego.

§ 14. Nabycie za określoną cenę ziemiopłodów na pniu, owoców na drzewach i krzewach lub znajdujących się w wodach zamkniętych lub otwartych ryb nie ma charakteru dzierżawy gospodarstwa rolnego, ogrodowego lub rybnego, a sprzedaż nabytych w ten sposób płodów nie korzysta ze zwolnienia od podatku w myśl art. 3 pkt 1).

§ 15. (1) Przez gospodarstwo mleczne należy rozumieć prowadzenie hodowli zwierząt wyłącznie w celu uzyskania mleka i przetworów mlecznych.

(2) Gospodarstwo mleczne, prowadzone na obszarze gminy miejskiej wtedy nie posiada charakteru gospodarstwa rolnego, jeżeli:

a) nie posiada własnych lub dzierżawionych gruntów rolnych na obszarze gmin bezpośrednio z nią sąsiadających, bądź też

b) płody rolne z tych gruntów nie wystarczają na zaspokojenie potrzeb hodowli w zakresie racjonalnego żywienia zwierząt.

(3) Sprzedaż drzewa na pniu przez właściciela lub dzierżawcę obszaru leśnego nie podlega podatkowi, chociażby właścicielem lub dzierżawcą był kupiec.

Do art. 3 pkt 3).

§ 16. Za kredyt długoterminowy uważa się:

a) kredyt w listach zastawnych lub obligacjach, oraz

b) kredyt hipoteczny, spłacalny w ratach według z góry ustalonego planu amortyzacyjnego.

Do art. 3 pkt 4).

§ 17. Wolne są od podatku świadczenia spełniane za wynagrodzenia płynące ze źródeł, do których mają zastosowanie przepisy działu II ustawy o państwowym podatku dochodowym, bez względu na wysokość tych wynagrodzeń.

Do art. 3 pkt 5).

§ 18. (1) Zakładami naukowymi w rozumieniu art. 3 pkt 5) są:

1) szkoły oraz zakłady naukowe państwowe i publiczne, określone w art. 1 ustawy z dnia 11 marca 1932 r. o ustroju szkolnictwa (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 389);

2) szkoły artystyczne, określone w rozporządzeniach Ministra Wyznań Religijnych i Oświecenia Publicznego, wydanych na podstawie art. 58 ust. (1) ustawy z dnia 11 marca 1932 r. (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 389);

3) szkoły akademickie, istniejące na podstawie ustawy z dnia 15 marca 1933 r. o szkołach akademickich (Dz. U. R. P. z 1938 r. Nr 1, póz. 6);

4) szkoły i zakłady naukowe prywatne, istniejące na podstawie przepisów ustawy z dnia 11 marca 1932 r. o prywatnych szkołach oraz zakładach naukowych i wychowawczych (Dz. U. R. P. Nr 33, poz. 343) oraz na podstawie ustawy z dnia 22 lutego 1937 r. o prywatnych szkołach wyższych (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 89);

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

147.

TREŚĆ REMANENTU TOWAROWEGO. PODSTAWA OCENIENIA TEGO REMANENTU. NIEZGODNOŚĆ MIĘDZY INFORMACJAMI URZĘDOWYMI A DANYMI ZAWARTYMI W KSIĘGACH PŁATNIKA.

Remanent towarów w inwentarzu nie musi obejmować wszystkich produkowanych gatunków towaru.

Przyjęcie za podstawę obliczenia remanentu towarów w inwentarzu wagi towaru a nie sztuk nie sprzeciwia się art. 58 KH.

Prawidła księgowości nie precyzują wymogów metody wyceniania wartości remanentu i dlatego kwestia zastosowania takiego czy innego sposobu wycenienia jest dla oceny prawidłowości ksiąg handlowych obojętna, o ile tylko zastosowany sposób wycenienia umożliwia ustalenie rzeczywistej wartości remanentu — zgodnie ze zwyczajami handlowymi danej branży.

Jeśli płatnik wyjaśnia niezgodność między informacjami urzędowymi a danymi zawartymi w jego księgach, zaś władza uznaje wyjaśnienia te za niedostateczne, winna wskazać płatnikowi, z jakiego powodu uznaje wyjaśnienie za niewystarczające i z nim się rozprawić.

NTA, 23 marca 1939, l. rej. 6385/37.

Z uzasadnienia: Urząd Skarbowy wymierzył firmie R. K. i S-ka w K. od prowadzonej przez nią fabryki tarcz szlifierskich za rok 1935 podatek przemysłowy od obrotu, ustalonego na podstawie opinii biegłego w sumie 150.000 zł, przy zastosowaniu 1,5% stawki podatkowej.

Księgi handlowe, ofiarowane na poparcie złożonego zeznania o obrocie, uznał Urząd Skarbowy — po ich zbadaniu — za nieprawidłowe i nierzetelne, uzasadniając swoje stanowisko: 1) nieujawnieniem w inwentarzu rzeczywistej wartości półfabrykatów i gotowych wyrobów, 2) niezgodnością wpisów do ksiąg z wyciągami informacyjnymi, zawartymi w aktach, w szczególności co do sprzedaży firmom: Z. i Huta „R" oraz zakupu w firmie „S".

W odwołaniu od tego wymiaru firma zarzuciła bezpodstawność uznania ksiąg za nierzetelne, zakwestionowała stwierdzenie rewidenta ksiąg, jakoby prowadziła sprzedaż wielkiej ilości różnych gatunków towarów, powołała się na okoliczność, że produkuje tylko tarcze szlifierskie w dwóch gatunkach, podniosła, że sporządzenie inwentarza i obliczenie wartości tarcz szlifierskich w kilogramach jest prawidłowe, wszędzie w podobny sposób praktykowane i zostało dokonane w ten sam sposób, jak w latach poprzednich, wreszcie wyjaśniła pewne usterki i powołała się na wyjaśnienia złożone w postępowaniu wymiarowym.

Komisja Odwoławcza orzeczeniem z dnia 30 września 1937 r. odwołania nie uwzględniła, uzasadniając utrzymanie negatywnej oceny ksiąg handlowych następująco: 1) nieujawnienie w inwentarzu rzeczywistej wartości półfabrykatów i wyrobów gotowych, przez przyjęcie ich w globalnych 4 pozycjach, przy czym za podstawę obliczenia przyjęto wagę, a nie sztuki, wskutek czego przyjęto mniejszą wartość, 2) księgowanie transakcyj zakupu i sprzedaży w kwotach nierzeczywistych, co stanowi o naruszeniu przepisów kodeksu handlowego i zasad prawidłowej księgowości.

Powyższe orzeczenie jest przedmiotem skargi do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, który rozważył, co następuje:

Skarga zarzuca, że władza pozwana nie rozprawiła się z zarzutem odwołania, że płatniczka nie prowadziła wielkiej ilości różnych gatunków towarów, lecz tylko dwa gatunki, wobec czego wykazała remanent w dwóch gatunkach — pozycjach, a dalej zarzuca, że przesłanka nieprawidłowości wysnuta z faktu, że wartość remanentu obliczono wedle wagi, a nie wedle sztuk, nie znajduje uzasadnienia ani w przepisach ustawowych, ani w prawidłach buchalterii i jest sprzeczna ze zwyczajami handlowymi w danej branży.

W protokole badania ksiąg handlowych z dnia 18 lutego 1937 zaznaczono (pod poz. 12): „Spis towarów obejmuje surowce oraz w dwóch poz. półfabrykaty i w dalszych dwóch poz. gotowe towary. Wyceny półfabrykatów i gotowych towarów nie można sprawdzić, ponieważ—jak wynika z dołączonego do protokołu cennika — firma produkuje wielką ilość różnych gatunków towarów, podczas gdy— jak zaznaczono w inwentarzu — podano towar tylko w dwóch pozycjach i to w kilogramach".

Otóż skoro płatniczka w odwołaniu, kwestionując powyższe ustalenie rewizora ksiąg, podniosła, że produkuje tylko tarcze szlifierskie w 2-ch gatunkach, a to „Silicium-Karbidu" i „Elektro-Corundu" i że „chociaż ceny w cennikach sprzedaży objęte są za sztukę a nie za kg, to jednak zostały znormalizowane na podstawie kg", przy czym powołała się zresztą na wyjaśnienia złożone już w I instancji i proponowała ewentualne przeprowadzenie dowodu z biegłego, to obowiązkiem władzy było z tymi zarzutami jako konkretnymi należycie się rozprawić (art. 116 Ordynacji Podatkowej w brzmieniu poz. 134/36 Dz. Ust.). Nawiasowo zauważyć należy, że *o ileby nawet z wspomnianego cennika wynikało, że płatniczka produkuje większą ilość gatunków towarów, to remanent nie musiał obejmować wszystkich tych gatunków.* Nie może zaś być uznane za należyte rozprawienie się z powyższym zarzutem wyżej podany punkt pierwszy uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia, oparty tylko na cyt. ustaleniach rewizora ksiąg handlowych. Trafnie bowiem podnosi skarga, że te *ustalenia rewidującego nie mogą stanowić niewzruszalnej podstawy faktycznej, gdyż dotyczą okoliczności wymagających nie tylko kwalifikacji organu rewidującego. ale przede wszystkim wiadomości fachowych,* a gdyby nawet rewidującego uznać za znawcę, to płatniczce służyły zarzuty przeciw wpływającym na ostateczny wynik oceny ustaleniom faktycznym.

Wbrew stanowisku władzy pozwanej *nie można też uznać, jakoby przyjęcie za podstawę obliczenia remanentu wagi a nie sztuk musiało się sprzeciwiać przepisowi art. 58 kodeksu handlowego i zasadom księgowości.* Z powołanego w odpowiedzi na skargę przepisu art. 58 § 1 kodeksu handlowego (poz. 502/34 Dz. Ust.) głoszącego, że w inwentarzach i bilansach należy wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych oznaczać podług ich wartości rzeczywistej, nie wynika, by podstawą wycenienia wartości remanentu, który stanowi część składową inwentarza, musiały być poszczególne sztuki, a nie mogła być jego waga, o ile umożliwia ona ustalenie tej wartości.

O ile chodzi o prawidła buchalterii, to nie precyzują one wymogów metody wycenienia wartości remanentu i kwestia zastosowania takiego czy innego sposobu tego wycenienia jest dla oceny prawidłowości ksiąg handlowych obojętna, o ile tylko zastosowany sposób wycenienia umożliwia ustalenie rzeczywistej wartości remanentu,

Ponieważ prawidłowość inwentaryzacji jest zależna od dostosowania jej do zasad bilansowania i do zwyczajów handlowych danej branży, winna była władza w prawidłowym postępowaniu ustalić zwyczaje panujące w tym zakresie w danej branży. Dalej zaś winna była zbadać ewentualnie przy pomocy biegłych, o których wspomniało odwołanie, czy wycenienie remanentu na podstawie metody zastosowanej przez skarżącą — odpowiadało rzeczywistej wartości remanentu, a to w

szczególności przy uwzględnieniu cytowanego już twierdzenia odwołania, że podane w cennikach ceny sprzedaży zostały skalkulowane na podstawie kilogramów. Należało przy tym zwrócić uwagę na to, że już w wyjaśnieniach udzielonych przez płaniczkę Urzędowi Skarbowemu, na które odwołanie się powołało, zwróciła płatniczka uwagę zarówno na uciążliwość sporządzenia jak i na iluzoryczną wartość żądanej przez ten Urząd specyfikacji remanentów. Niezbadanie tych okoliczności i brak należytego rozprawienia się z omówionymi wyżej zarzutami odwołania uzasadnia zarzut istotnej wadliwości postępowania, a to tym więcej, że księgi zostały uznane nie tylko za nieprawidłowe, ale też za nierzetelne.

W związku z powyższym należało też uznać za uzasadniony zarzut skargi, że *bezpodstawne jest ustalenie zaskarżonego orzeczenia, jakoby wycena remanentu wedle wagi miała wykazać mniejszą wartość, aniżeli wycena według sztuki.*

Wobec bowiem niezbadania dopiero co wymienionych okoliczności, nie znajduje to ustalenie żadnego oparcia w aktach sprawy, a zatem jako dowolne uzasadnia również zarzut wadliwości postępowania.

Bezpodstawnie zaznacza skarga w końcowym ustępie (d), że zarzut księgowania transakcyj w kwotach nierzeczywistych został po raz pierwszy podniesiony w zaskarżonej decyzji, ile że władza wymiarowa już w zawiadomieniu o nieprzyjęciu ksiąg z dnia 23 kwietnia 1937 r. wskazała, że wpisy do księgi są niezgodne z urzędowymi wyciągami informacyjnymi, w szczególności co do sprzedaży firmom Z. i Huta „P" i zakupu w firmie „S".

Skoro jednak skarżąca w postępowaniu wymiarowym i odwoławczym niezgodności te wyjaśniła — co odpowiedź na skargę przyznaje — to zasadnie zarzuca dalej skarga, że *jeśli władza pozwana wyjaśnienia te oceniła negatywnie, to winna była wskazać, z jakiego powodu uznała je za niedostateczne i z nimi się rozprawić.* W tym względzie zaś zaskarżone orzeczenie wbrew wywodom odpowiedzi na skargę — nie zawiera dostatecznego umotywowania.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

110.

PREKLUZYJNY TERMIN DOKONANIA WYMIARU. DOWÓD Z BIEGŁEGO DLA USTALENIA STOPY ZYSKOWNOŚCI.

Przepis art. 99 OP jako zakreślający prekluzyjny termin dokonania wymiaru, a więc nie dotyczący przedawnienia samego roszczenia podatkowego, lecz tylko ograniczający możność dokonania czynności wymiarowych pod względem czasowym — jest przepisem natury proceduralnej, a więc w myśl ogólnych zasad prawa musi być stosowany we wszystkich wypadkach, gdy akt wymiaru dokonywany jest po wejściu w życie tego przepisu, tj. po d. 30 września 1934 r.*).

Kwestia stosunku dochodu do obrotu jest okolicznością faktyczną, na którą jest dopuszczalny dowód z przesłuchania znawcy.

NTA, 16 lutego 1939, l. rej. 1019/37.

---

*) Data wejścia w życie OP — 1. 10. 1934.

Z uzasadnienia: S. B. wykazał w zeznaniu na rok podatkowy 1930 stratę. Komisja Szacunkowa ustaliła dochód jego z przedsiębiorstwa na 33.000 zł (15% od obrotu 220.000 zł), a Komisja Odwoławcza, wydanym w toku instancji orzeczeniem z 29 września 1931 r., na 24.000 zł (12% od obrotu 200.000 zł.

W wyniku lustracji przedsiębiorstwa płatnika w styczniu 1935 r. ujawnione zostały prowadzone przez niego zapiski, na podstawie których protokołem z 4 stycznia 1935 r., podpisanym przez płatnika, ustalono, że obrót przedsiębiorstwa w 1929 r. wynosił 403.541 zł 43 gr., wobec czego dokonano płatnikowi w dniu 21 października 1935 r. dodatkowego wymiaru na podstawie obrotu w wysokości 403.541 zł i 12% stopy zyskowności.

Wniesionego od dodatkowego wymiaru odwołania nie uwzględniła Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 3 grudnia 1936 r. W uzasadnieniu zaznaczyła komisja, że zarzut dotyczący przedawnienia nie jest trafny, ponieważ z powołanego w odwołaniu art. 85 ustawy poz. 411/25 Dz. Ust. wynika, iż dodatkowy wymiar może być dokonany za 5 lat bezpośrednio poprzedzających rok, w którym stwierdzono okoliczności, uzasadniające dokonanie dodatkowego wymiaru, zatem w danym wypadku mógł być dokonany wymiar za rok podatkowy 1930, że zyskowność w wysokości 12% została ustalona na podstawie opinii informatora i prawomocnie orzeczona uchwałą Komisji Odwoławczej z 29 września 1931 r. i że dowód z biegłych na samą wysokość dochodu jest niedopuszczalny.

Rozpatrując wniesioną do Najwyższego Trybunału Administracyjnego skargę na to orzeczenie łącznie z odpowiedzią władzy pozwanej rozważył Trybunał, co następuje:

Skarga zarzuca, że w myśl mającego w danym wypadku zastosowanie art. 85 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), prawo do dokonania dodatkowego wymiaru uległo przedawnieniu, gdyż wobec uskutecznienia dodatkowego wymiaru w 1935 r., miarodajny dla niniejszej sprawy rok operacyjny 1929, nie mieści się w 5 letnim okresie, o którym mowa w art. 85 ustawy. Zarzut ten nie jest uzasadniony. W wyroku bowiem z 30 kwietnia 1935 r. L. Rej. 10267/34 orzekł i uzasadnił Najwyższy Trybunał Administracyjny, że oznaczony w art. 85 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) okres, za który może być dokonany wymiar dodatkowy, obejmuje 5 lat podatkowych. Na motywy tego wyroku powołuje się Najwyższy Trybunał Administracyjny na podstawie § 57 swego regulaminu (poz. 968/32. Dz. Ust.). Skoro zatem w niniejszej sprawie okoliczności, uzasadniające wymiar dodatkowy, zostały stwierdzone w 1935 r. to władza, była uprawniona do dokonania wymiaru za lat 5, poprzedzających rok 1935 tj. za lata 1930 — 1934, w których granicach mieści się sporny wymiar za 1930 r. Zaznaczyć zresztą należy, że sporna kwestia, wbrew twierdzeniu skargi nie podlega ocenie według art. 85 ustawy, lecz według art. 99 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.). *Przepis ten bowiem jako zakreślający prekluzyjny termin dokonania wymiaru, a więc nie dotyczący przedawnienia samego roszczenia podatkowego, lecz tylko ograniczający możność dokonania czynności wymiarowych pod względem czasowym — jest przepisem natury proceduralnej, a więc w myśl ogólnych zasad prawa musi być stosowany we wszystkich wypadkach, gdy akt wymiaru dokonywany jest po wejściu w życie tego przepisu, a więc po 1 października 1934 r.**. A właśnie w danej sprawie wymiar dokonany został już pod panowaniem *O. P., która w art. 99 upoważnia władzę do uskutecznienia wymiaru w okresie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy.* W tym okresie nastąpił też wymiar dodatkowy, gdyż od końca roku kalendarzowego, w którym po-

---

*) Powinno być „po 30 września 1934", ponieważ OP weszła w życie już z dn. 1.10.1934 (uwaga Redakcji).

wstał obowiązek podatkowy, w danym wypadku, od końca roku 1930 do dokonania dodatkowego wymiaru w 1935 r., nie upłynął 5 letni termin, o którym mowa w art. 99 O. P.

Skarga zarzuca dalej, że skoro skarżący zwalczał w odwołaniu przyjęty przez władzę procent zyskowności w stosunku do obrotu a na dowód, iż zyskowność w jego przedsiębiorstwie wynosiło 3% — 4% zaofiarował imiennie wymienionego znawcą, winna była władza biegłego tego przesłuchać, czego jednak nie uczyniła. Władza pozwana w odpowiedzi na skargę zaznacza, że zaofiarowanego przez skarżącego dowodu z biegłego na wysokość stawki zyskowności przy niekwestionowanej wysokości obrotu, równoznacznego z dowodem na samą wysokość dochodu, nie przeprowadziła, gdyż według judykatury Najwyższego Trybunału Administracyjnego dowód ze znawców na samą wysokość dochodu jest nieniedopuszczalny. Otóż Najwyższy Trybunał Administracyjny zaznacza, że według judykatury Najwyższego Trybunału Administracyjnego (wyroki z 13 lutego 1936 L. Rej. 3124/33 O. P. A. 1639, z 25 czerwca 1937 r. L. Rej. 2622/36 itd.) *kwestia zyskowności w stosunku do obrotu w danym przedsiębiorstwie jest okolicznością faktyczną, na którą dopuszczalny jest oczywiście dowód z przesłuchania znawcy. Wadliwie zatem postąpiła władza nie przeprowadziwszy ofiarowanego dowodu z przesłuchania imiennie wymienionego znawcy.* O ile zaś władza pozwana na uzasadnienie swego stanowiska w kwestii nieprzeprowadzenia ofiarowanego dowodu w zaskarżonym orzeczeniu zaznaczyła, „że 12% zyskowność orzeczoną została prawomocnie uchwałą Komisji Odwoławczej z 29 września 1931 r.", to stwierdzić należy, że skoro pierwotny wymiar jest prawomocny, oczywiście tym samym i 12% stopa zyskowności, która służyła do ustalenia dochodu od którego uskuteczniono wymiar pierwotny, odnośnie do tego wymiaru nie może ulec zmianie, że jednakże okoliczność ta nie pozbawiła płatnika prawa udowodnienia, że *zyskowność ta nie odpowiada rzeczywistości odnośnie do odmiennie ustalonego jego dochodu, w postępowaniu, dotyczącym wymiaru dodatkowego.*

OKÓLNIKI

INSTRUKCJA MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 25 KWIETNIA 1939 R.

o stosowaniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 19 sierpnia 1938 r. wydanego w porozumieniu z Ministrami: Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Przemysłu i Handlu w sprawie wykonania ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 61, poz. 477) w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr. 19, poz. 128).

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 11 z 1939 r. poz. 282)

1.

Paragrafy, powołane w niniejszej instrukcji, oznaczają odpowiednie przepisy rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 19 sierpnia 1938 r. w sprawie wykonania ustawy o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 61, poz. 477) w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr 19, poz. 128).

do § 3.

2.

Rokiem obrachunkowym dla zakładów wymiany zboża na mąkę i kaszę oraz dla piekarni, analogicznie jak to ma miejsce w odniesieniu do zakładów przemiału zboża oraz zakładów hurtowej sprzedaży mąki i kaszy, jest okres czasu od dnia 1 sierpnia jednego roku do dnia 31 lipca następnego roku (okres kampanii zbożowej).

do § 5.

3.

Śrutu jęczmiennego nie uważa się ani za mąkę, ani za kaszę w rozumieniu przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych.

4.

W § 5 ust. II zostały wymienione pewne tylko rodzaje wyrobów mącznych w związku z przepisem § 4 ust. 2), a więc takie wyroby, w których zawarta mąka podlega opłacie przy przywozie z zagranicy lub z obszaru W. M. Gdańska. Przepis § 5 ust. II nie wyklucza jednak obowiązku wykonywania kontroli krajowych wytwórni wyrobów mącznych wszelkiego rodzaju, co zresztą wynika z przepisu § 42 w związku z § 39.

do § 6.

5.

Mieszanie w zakładach przemiału zboża mąki, podlegającej opłacie, z inną mąką lub z innymi produktami przemiału jest dozwolone, przy czym mieszaninę taką należy traktować jako mąkę w całości podlegającą opłacie.

do § 7.

6.

Pobieranie prób mąki lub kaszy powinno być ograniczone do wyjątkowych przypadków i stosowane tylko wówczas, gdy w inny sposób nie można ustalić, czy dany produkt przemiału podlega ustanowionej opłacie.

7.

Przez organa kontrolujące należy rozumieć organa wykonawcze zarówno władz skarbowych (organa Kontroli Skarbowej, organa Ochrony Skarbowej itp.), jak i władz administracji ogólnej oraz zarządy gmin.

8.

O ile pobranie prób mąki lub kaszy nastąpiło w związku z postępowaniem karnym względnie o ile na skutek zbadania pobranych prób została wszczęta przeciwko przedsiębiorcy sprawa karna, koszty zbadania prób mąki lub kaszy należy uważać jako koszty postępowania sądowego, które powinny być zgłoszone sądowi celem zasądzenia od strony na rzecz Skarbu Państwa.

do § 11.

9.

Ściągnięcie przymusowe zaległej opłaty w trybie administracyjnym odbywa się według odnośnych przepisów, stosowanych przy przymusowym ściąganiu zaległych podatków pośrednich.

do § 13.

10.

Od zajętej w postępowaniu karnym mąki lub kaszy, ulegającej przepadkowi, nie wymierza się opłaty, ponieważ opłata ta ma być pokryta z kwoty osiągniętej ze sprzedaży licytacyjnej zajętych produktów (§ 55 ust. 1) i uiszczona w sposób, określony § 13 ust. 1).

do § 16.

11.

Zakład przemiału zboża nie ma podstawy prawnej do żądania zwrotu opłaty od mąki lub kaszy, która już była w obrocie handlowym i zwrócona została do tego zakładu czy to dla przeróbki, czy w jakichkolwiek innych celach.

do § 19.

12.

Etykiety na mąkę i kaszę wyrabiane są z papieru, zawierającego cieniowany znak wodny w formie orła w kole oraz posiadają giloszową konstrukcję obramień o deseniu, utrudniającym naśladownictwo drogą fotograficzną lub mechaniczną.

Znak wodny i giloszowa konstrukcja obramień stanowią zasadnicze elementy zabezpieczenia etykiet przed fałszowaniem.

Etykiety są traktowane na równi z innymi znakami wartościowymi, zatem podrabianie ich podlega karze z mocy przepisów art. 183 kodeksu karnego.

do § 20.

13.

Uwidocznienie daty wypuszczenia danego opakowania z mąką lub kaszą do obrotu handlowego oraz nazwy lub firmy przedsiębiorstwa na etykiecie skarbowej powinno być dokonane wyraźnie i trwale atramentem lub za pomocą stempla tuszowego względnie ołówkiem chemicznym. Uwidoczniona na niewypełnionej stronie etykiety skarbowej data powinna ściśle odpowiadać rzeczywistej dacie wydania danego opakowania z mąką lub kaszą do obrotu handlowego.

14.

Przepisy o przemiale pszenicy i żyta oraz o wypieku pieczywa (rozp. Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 3 października 1938 r. (Dz. U. R. P. Nr 79, poz. 537) wymagają, by na opakowaniu mąki w obrocie handlowym była zawsze podana nazwa młyna i procentowość wymiału, a ponadto jej przeznaczenie, o ile ma być: a) wywieziona za granicę lub na obszar W. M. Gdańska albo b) przeznaczona dla wojska względnie c) zużyta we własnym gospodarstwie producenta lub pracownika rolnego.

15.

Do czasu wyczerpania zapasu dotychczasowych etykiet eksportowych (wzór Nr 3 do § 19) z wydrukowaną wagą opakowania (100 kg) zakłady przemiału zboża w przypadkach wywozu za granicę lub na obszar W. M. Gdańska mąki i kaszy w opakowaniach o wadze innej, niż 100 kg, powinny drukowaną na etykiecie cyfrę „100" przekreślić atramentem i zamiast niej uwidocznić na etykiecie atramentem lub za pomocą stempla tuszowego właściwą wagę worka z mąką lub kaszą, do którego dana etykieta ma być użyta.

do § 21.

16.

Izba Skarbowa (Wydział Skarbowy) może upoważnić zarząd gminy do sprzedaży i wydawania etykiet w przypadkach, gdy gmina jest położona w znacznej odległości od kasy właściwego terytorialnie urzędu skarbowego lub posiada niedogodne połączenie komunikacyjne z siedzibą kasy urzędu skarbowego, wskutek czego znajdujące się na terenie gminy zakłady przemiału zboża miałyby trudności w nabywaniu etykiet.

Upoważnienie takie powinno być udzielane w porozumieniu z wojewódzką wła-

dzą administracji ogólnej na wniosek zarządu odnośnej gminy, przedstawiony za pośrednictwem właściwego starosty.

17.

Przy kredytowaniu opłaty od mąki i kaszy powinny być stosowane następujące zasady postępowania:

1) Kredyt opłaty od mąki i kaszy może być udzielany zasadniczo wszystkim czynnym zakładom przemiału zboża z wyłączeniem jednak zakładów:

a) znajdujących się pod nadzorem sądowym lub w stanie upadłości,
b) posiadających zaległości w podatkach państwowych, nierozłożone na raty lub rozłożone na raty, a niespłacane w wyznaczonych terminach,
c) będących własnością lub znajdujących się pod kierownictwem osób, które były karane za uszczuplenie dochodów Skarbu Państwa.

2) Dzierżawcy zakładu przemiału zboża może być przyznany kredyt opłaty, o ile właściciel wydzierżawionego zakładu złoży izbie skarbowej rejentalne oświadczenie, że przyjmuje solidarną odpowiedzialność całym swym majątkiem za całkowitą i terminową spłatę kredytu opłaty, jaki zostanie udzielony dzierżawcy jego zakładu, wraz ze wszystkimi ewentualnymi należytościami ubocznymi, jak odsetki, koszty egzekucji itp., mogącymi należeć się Skarbowi Państwa.

3) Od zakredytowanych kwot opłaty od mąki i kaszy nie pobiera się odsetek, o ile są uiszczane w przepisowym terminie.

4) Kredyt opłaty przyznaje izba skarbowa na okres czasu nie dłuższy, niż na rok obrachunkowy (§ 3) z tym, że kredyt ten jest jednomiesięczny, tzn. kwoty zakredytowanej opłaty powinny być uiszczone w ciągu jednego miesiąca, licząc od dnia wydania przez kasę urzędu skarbowego etykiet za pokredytowaniem opłaty; w miarę spłaty zakredytowanych sum kredyt automatycznie wznawia się na spłaconą kwotę, o ile tylko nie minął okres, na który kredyt został przyznany.

5) Kwotę, do jakiej opłata może być kredytowana, należy ustalać odpowiednio do przeciętnej ilości mąki i kaszy, wypuszczanej przez dany zakład przemiału na rynek wewnętrzny do obrotu handlowego w ciągu miesiąca.

6) W wydawanych zezwoleniach na kredytowanie opłaty od mąki i kaszy należy dokładnie wymieniać:

a) pełną nazwę i adres zakładu przemiału zboża, któremu kredyt przyznaje się,
b) kwotę, do jakiej opłata może być kredytowana,
c) okres czasu, na jaki kredyt przyznaje się i w ciągu którego kredyt może być wznawiany w miarę spłaty zakredytowanych kwot, z wyraźnym zaznaczeniem, że termin płatności zakredytowanych kwot, jest jednomiesięczny,
d) przewidziane w § 21 ust. 3) skutki nieuiszczenia zakredytowanej opłaty we właściwym terminie;

ponadto w wspomnianych zezwoleniach należy zastrzec prawo cofnięcia kredytu w każdym czasie bez podania powodów i bez odszkodowania.

7) Odpisy wydanych zezwoleń na kredytowanie opłaty należy każdorazowo przesyłać do właściwych kas urzędów skarbowych.

8) Na izbach skarbowych ciąży obowiązek czuwania za pośrednictwem podległych urzędów i organów skarbowych nad stanem majątkowym zakładu przemiału, korzystającego z kredytu opłaty od mąki i kaszy; w razie otrzymania wiadomości o pogorszeniu się stanu majątkowego zakładu przemiału, któremu udzielono kredyt opłaty, w stopniu budzącym wątpliwości, czy udzielony kredyt zostanie spłacony, lub w ra-

zie zaistnienia okoliczności, wyszczególnionych w ust. 1) lit. a), b) i c), izba obowiązana jest niezwłocznie ograniczyć lub cofnąć przyznany kredyt.

(cdn.)

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 5 MAJA 1939 R.
L. D. III. 1934/4/39
w sprawie poboru opłat na fundusz kształtowania cen artykułów rolniczych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 12 z 1939 r. poz. 296).

W związku z postanowieniami § 33a rozporządzenia wykonawczego do ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr 19, poz. 128, przedruk w Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 7 poz. 151) — Ministerstwo Skarbu zmienia częściowo okólnik z dnia 30 sierpnia 1938 r. L. D. III. 12907/4/38 w sprawie poboru opłat na fundusz kształtowania cen artykułów rolniczych, a mianowicie:

Część V tegoż okólnika otrzymuje następujące brzmienie:

„V. Wpływy ze sprzedaży etykiet zarachowują kasy na przychód w sumach obrotowych Grupa B rachunek Nr 8, zatytułowany „Wpływy ze sprzedaży etykiet na mąkę i kaszę".

Wpływy z tytułu opłaty od mąki i kaszy, kasy urzędów skarbowych zapisują do wykazów szczegółowych zakładanych na każdą dekadę oddzielnie. Sumę wpływów pierwszej dekady miesiąca przenosi się do wykazu szczegółowego za drugą dekadę, w którym wyprowadza się osobno sumę wpływów w drugiej dekadzie; wreszcie sumę wpływów pierwszej i drugiej dekady przenosi się do wykazu szczegółowego za trzecią dekadę, w którym to wykazie wyprowadza się niezależnie od ogólnej sumy wpływów w ciągu miesiąca nadto sumę wpływów za trzecią dekadę.

Wykazy szczegółowe za każdą dekadę kasy urzędów skarbowych przesyłają do izby skarbowej w ostatnim dniu danej dekady. Dowody kasowe dotyczące wpływów z tytułu wspomnianych opłat — kasy urzędów skarbowych przesyłają do izby skarbowej w terminie przewidzianym w § 81 ust. 2 przep. rach. kasowych dla kas.

Wpływy z tytułu opłat od mąki i kaszy izby skarbowe (Wydział Skarbowy) zapisują do księgi kontowej sum obrotowych sumami dekadowymi i najpóźniej w dniu czwartym po upływie dekady wpływy z całego okręgu, zmniejszone o sumę zwrotów opłat, przelewają na konto czekowe w P. K. O. Centralnej Księgowości Ministerstwa Skarbu Nr 30.400, zarachowując odnośne kwoty na rozchód na przeciwstawnym rachunku (Nr 8) sum obrotowych Grupy B, zatytułowanym „Sumy przelane na r k Centralnej Księgowości Min. Skarbu z tytułu opłaty od mąki i kaszy".

W przypadkach przewidzianych w § 16 powołanego wyżej rozporządzenia właściwa izba skarbowa (Wydział Skarbowy) nie tylko wydaje decyzję o zwrocie, lecz także zarządza wypłatę przypadających do zwrotu kwot z sum obrotowych Grupa B rachunek 10b, zatytułowany „Zwroty opłat od mąki i kaszy". Rozchody na tym rachunku mają być pokrywane z bieżących wpływów opłat od mąki i kaszy.

Przelewane na konto czekowe w P. K. O. Nr 30.400 sumy opłat od mąki i kaszy — Centralna Księgowość Ministerstwa Skarbu zarachowuje na rachunek funduszu specjalnego pod nazwą „Fundusz na cele kształtowania cen artykułów rolniczych". Z tegoż rachunku Ministerstwo Skarbu pokrywa koszty poboru opłat (art. 6 ustawy), sumy zaś pozostałe Centralna Księgowość przelewa na rachunek Ministerstwa Rolnictwa i Reform Rolnych w Państwowym Banku Rolnym w Warszawie.

W części II ust. 2 wspomnianego okólnika, zamiast „w ciągu dni 30" należy wstawić „w dniu następnego miesiąca kalendarzowego, odpowiadającym dacie wydania etykiet na kredyt względnie w najbliższym dniu powszednim, jeżeli termin płatności pokredytowanej opłaty przypada na niedzielę lub święto, względnie w ostatnim dniu następnego miesiąca kalendarzowego, jeżeli miesiąc ten nie ma dnia odpowiadającego dacie pokredytowania opłaty. (Przykłady: Etykiety pobrano na kredyt 14 lutego, — płatność kredytu przypada na dzień 14 marca, etykiety pobrano na kredyt dnia 7 kwietnia 1939 r. — z uwagi na to, że na dzień 7 maja 1939 r. przypada święto, kredyt będzie płatny w dniu 8 maja 1939 r.; etykiety pobrano na kredyt w dniu 31 maja 1939 — z uwagi na to, że czerwiec liczy 30 dni — kredyt będzie płatny w dniu 30 czerwca 1939 r.)."

Zwraca się uwagę, iż dokładną datę płatności kredytu należy każdorazowo uwidoczniać w rubryce 7 księgi poboru etykiet (§ 22).

W końcu Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, że w zależności od potrzeb i warunków lokalnych sprzedaż etykiet na mąkę i kaszę może być wykonywana nietylko przez kasy urzędów skarbowych poborowo-płatnicze (typu „A"), lecz także przez kasy poborowe (typu B).

Dyrektor Departamentu:
(—) Nowak.

PORADNIA

346. *S. M. Z.*

W lutym 1938 sprzedawca wysłał towar w przesyłce zbiorowej dla kilku odbiorców, za pobraniem pocztowym pod adresem banku. Zgodnie z poleceniem sprzedawcy, bank zainkasował od odbiorców gotówkę, przesyłkę wykupił i wydał odbiorcom. Po zamknięciu ksiąg za 1938 wyszło na jaw, że towar ze wspomnianej przesyłki przeznaczony dla A, nabyli B i C, za zgodą przedstawiciela sprzedawcy, a to wobec odmowy przyjęcia towaru przez A. Istnieje więc rozbieżność między danymi zawartymi w księgach sprzedawcy a danymi w księgach A (u sprzedawcy figuruje A jako nabywca pewnej ilości towaru, zaś w księgach A transakcja nie jest księgowana). Jak należy sprostować księgowanie w księgach sprzedawcy?

Suma transakcji jest właściwa. Również **sposób księgowania,** jest **w zasadzie** prawidłowy. **Omyłka dotyczy tylko** osoby odbiorcy, a to z winy przedstawiciela firmy, który zaniedbał powiadomienia sprzedawcy o zaszłej zmianie. **Księgowanie więc było subiektywnie prawidłowe.** (OBP, 1937, str. 653 i n., artykuł pt. „Rozbieżności między księgowaniem..."). Oczywiście, skoro obecnie sprzedawca dowiedział się o zmianie osoby nabywcy, musi dokonać sprostowania.

Wobec tego, że **sprostowanie nie będzie miało żadnego wpływu na bilans i rachunek strat i zysków, nie ma potrzeby dokonywania prostowania bilansu przez jego stornowanie itd.** Wystarczy na podstawie pisemnego raportu przedstawiciela z datą 1939 r. **dokonać sprostowania sposobem przekreślania i nadpisywania** kolorowym atramentem odpowiadającej rzeczywistemu stanowi rzeczy treści wszędzie, gdzie zachodzi potrzeba (w dzienniku i na rachunkach) — tak aby treść pierwotna była czytelna (art. 55 KH). W uwadze do każdego przekreślenia i sprostowania należy dodać: „Prostuje się na podstawie raportu

przedstawiciela N z d... 1939").

347. *Abonament, Łódź.*

Księguje Pan prawidłowo **spieniężenie skrzynek nabytych uprzednio do pakowania przędzy** (Wn „Kasa, Ma „Koszty Handlowe") oraz **wydanie odbiorcy towaru tytułem prowizji dla jego personelu)** Wn „Prowizje", Ma „Towary"). O ile chodzi **o towar, złożony przez odbiorcę tytułem zabezpieczenia należności** (zastaw), wystarczy uwidocznić go — jako nie wchodzący w skład majątku zastawnika — w księdze pomocniczej, umieszczając go w sumach pozabilansowych (Towar w zastawie — Różni za towar w zastawie).

348. *Buchalter, Poznań.*

Stawka **podatku przemysłowego** od obrotów przedsiębiorstw przemysłowych VI — VIII kat., wymienionych w art. 5 p. 7 i 8 ustawy o pod. przem, wynosiła 1,5% (art. 7 art. ust. 1 p. 2). Chodzi, mianowicie, o obroty przedsiębiorstw, produkujących m. in. wyroby z zakupionych na własny rachunek materiałów, bądź wytwarzających wyroby z cudzych materiałów. Ta stawka podatku nie była bynajmniej uzależniona od tego, aby w danym przedsiębiorstwie w jego własnym zakresie odbywały się wszystkie kolejne stopnie obróbki lub z przeróbki, z całkowitym wyłączeniem usług obcego zakładu przemysłowego. Jedynie wtedy, gdy cały proces produkcyjny odbywa się w innym przedsiębiorstwie przemysłowym, (co innego jednak u chałupników — zob. OBP. 1938, str. 38, wyrok S. N.), sprzedaż wyrobów wymaga wykupienia świadectwa przemysłowego dla przedsiębiorstwa handlu towarowego, stawka zaś wynosi 1,9% (art. 7 ust. 2 ustawy o pod. przem.), Wobec tego drukarnia (VIII kat.), która powierza introligatorom oprawę druków, lub częściowe wykończenie wykonanych przez siebie druków, płaciła pod rządem ustawy o pod. przemysłowym podatek od obrotu w wysokości 1.5%.

349. *K. T. S.*

Spółka jawna, która nabyła samochód u jednego ze spólników, może w roku nabycia spisać cenę nabycia na straty (art. 6 ust. 2 ustawy o pod. doch.), aczkolwiek spólnik w związku z nabyciem tegoż pojazdu korzystał z ulgi w podatku dochodowym. Nie rozumiemy jednakże, na jakiej podstawie spólnik potrącił całą cenę nabycia nowego samochodu ze swego dochodu (ob. art. 35 i n. ustawy o ulgach inwestycyjnych z 1938 r., mającej zastosowanie w nin. przypadku).

350. *Pol—Pod.*

1. Postąpili PP. **prawidłowo, obciążając spólnika na dobro banku sumą zainkasowaną przezeń w banku, już na podstawie rozliczenia, nadesłanego przez spólnika, nie czekając na zawiadomienie od banku.** Nie można mówić w tym przypadku o przedwczesnym księgowaniu, skoro zostało uskutecznione już po nastąpieniu zaszłości (wypłaty) na podstawie dokumentu, zaszłość tę stwierdzającego tj. rozliczenia spólnika.

2. **Umowa, zawarta przez PP. z przedstawicielem firmy, który poza swoją pracą w tym charakterze niczego do przedsiębiorstwa nie wniósł, nie jest — bez względu na jej nazwę — umową spółki cichej.** Umowa powyższa zastrzegła dla przedstawiciela udział w wysokości 10% w stratach i zyskach przedsiębiorstwa, **mimo niewniesienia wkładu rzeczowego.** Tymczasem **wkład taki jest koniecznym elementem spółki cichej** (Allerhand, Kodeks Handlowy, art. 682 uw. 5; inaczej — zdaniem naszym niesłusznie — Namitkiewicz, Kod. Handl., art. 682 uw. 6). Niezbędność wkładu rzeczowego wynika m. in. z przepisu art. 684 § 2 KH, według którego „w stratach uczestniczy spólnik cichy do wysokości umówionego wkładu." W Pańskim przypadku „spólnik cichy" ma uczestniczyć w stratach w 10%, bez żadnego związku z wkładem i jego wysokością.

Przytoczona umowa, nie stanowiąc

spółki cichej, jest oczywiście **mimo to dozwolona** (zasada wolności umów).

Należy otworzyć w księgach dla wspomnianego kontrahenta konto, które będzie uznawane za udział w zysku i obciążane za ewentualny udział w stratach.

3. Salda rachunków osobistych wspólników jawnych można każdej chwili przenieść na ich rachunki kapitałowe, gdyż kapitał spółki jawnej może zawsze być zmieniony.

4. Opisane przez PP. księgowanie odbyło się w sposób nieprawidłowy. Przesyłając towar do „magazynu składowego" w dn. 29.12.1938 r., należało uznać rk „Towarów" w ciężar rku „Magazynu składowego" oraz umieścić we właściwym czasie w inwentarzu salda obu tych rachunków. PP. natomiast uznali rk „Towary w drodze", nie zmieniając stanu zapisów na rku „Towarów". Wymagało to przy zamknięciu ksiąg, dla zapobieżenia dwukrotnemu inwentaryzowaniu tego samego towaru (zapisanego na rku „Magazynu" i niewyksięgowanego z rku „Towarów"), wystornować zapis: Wn „Magazyn", Ma „Towary w drodze". Tymczasem już uprzednio w styczniu 1939 w związku ze sprzedażą towaru, przesłanego w d. 29.12.1938 r. do składu, księgowali PP. (prawidłowo): 1) Wn „Towary w drodze", Ma „Magazyn"; 2) Wn „Odbiorcy", Ma „Towary". Przy zestawieniu ksiąg za r. 1938 i 1939 wychodzi na jaw, że ten sam wpis (Wn „Magazyn" Ma „Towary w drodze") został dwukrotnie wystornowany (pod datą 31.12.1938 r., przy zamknięciu ksiąg i w styczniu pod datą sprzedaży towaru). Nie pozostaje obecnie istotnie nic innego, jak postąpić w sposób przez PP. proponowany, a mianowicie—pod datą sporządzenia bilansu księgować w księgach za 1939 r. ponownie: Ma „Towary w drodze", Wn „Magazyn".

351. *A. N. i C. w R.*

1. **„Jest kanonem nauki księgowości, że wpisy do ksiąg winny mieć taką treść, by na jej podstawie można było rozpoznać zdarzenie lub transakcje, które wpis spowodowały. W tym celu koniecznym jest ujawnienie odpowiednich danych,** dotyczących każdej poszczególnej transakcji. **Do tych danych należy ujawnienie osób odbiorców i dostawców.** Tylko trudność ujawnienia tych osób usprawiedliwia pominięcie ich we wpisie do ksiąg", NTA, 20 października 1937 r., l. rej. 112/35 (OBP, 1937, str. 687).

Ocena, czy wzgl. w jakiej części skup zboża u producentów rolnych nie może być udokumentowany rachunkami dostawców, należy do władzy skarbowej. Ocenę tę można zwalczać w drodze odwołania do wyższej instancji.

Przy skupie zboża u rolników nie można normalnie mówić o tak drobnych transakcjach, żeby ze względu na samą ich wysokość wolno było sporządzać jedynie anonimowe raporty dziennego zakupu.

2. **Nadzwyczajne zyski i straty można w ciągu roku księgować wprost na rku strat i zysków.**

3. Nie opiniujemy w kwestiach przewagi jednego systemu księgowości nad innym.

352. *Spółka akcyjna w Łodzi.*

Odpowiedź na swoje pytanie znajdą PP. w wyroku NTA z d. 29.1.1936 r. l. rej. 9487/33 (OBP, 1938, str. 735), który stwierdza, że **wynagrodzenie prokurenta,** któremu udzielona została **prokura do zastępowania łącznie z jednym z członków** zarządu, podpada pod pojęcie wynagrodzenia, o którym mowa w ust. 3 art. 21 ustawy o podatku dochodowym (ograniczenie potrącalności).

353. *H. K.*

1. **W kwestii przedawnienia umarzającego dług,** zajęliśmy stanowisko w artykule, ogłoszonym w OBP, 1939, nr 20, w którym wykazaliśmy, że **wzrost majątku dłużnika — osoby fizycznej, na skutek takiego przedawnienia nie stanowi dochodu podatkowego.** Może więc Pan obciążyć rk wierzycieli zagra-

nicznych sumą przedawnionych wierzytelności na dobro rku kapitału.

2. **Dowody wewnętrzne** jako udokumentowanie zapisów mogą zastąpić właściwe dowody zewnętrzne, gdy uzyskanie tych ostatnich nie jest możliwe. **Chęć ukrycia przed kontrahentem szczegółów transakcji nie usprawiedliwia księgowania na podstawie wewnętrznych dowodów.**

3. **Podatek obrotowy od wynagrodzeń za pośrednictwo,** nie mające cech umowy ajencyjnej, wynosi 6%. **„Przez pośrednictwo rozumieć należy** wszelkie czynności, w wyniku których nastręcza się osobom trzecim sposobność do zawarcia między nimi jakiejkolwiek umowy, albo pośredniczy przy jej zawarciu" (§ 42 ust. 3 rozp. wyk. do ustawy o pod. obrot. (DURP, 1939, poz. 287).

354. *S. G.*

Zamiana jednego towaru na inny, wymaga zapisania nie tylko w księdze magazynowej, lecz również w księgach zasadniczych. Pamiętać należy, że **zamiana o ile nie ma charakteru zmiany treści transakcji z dostawcą zamienionego towaru, stanowi obrót podatkowy** (art. 5 ust. 2 ustawy o pod. obrot.).

W razie zapisania wspomnianej transakcji tylko do księgi magazynowej należy uchybienie to naprawić w sposób przyjęty w księgowości dla uzupełnienia przeoczonych wpisów, tj. **pod datą stwierdzenia opuszczenia księgować:** Wn Rk Towarów Ma Rk Dostawcy za zamianę w dniu ... 1000 zł; Wn Rk Dostawcy, Ma Rk Towarów za zamianę w dniu ... 1000 zł.

2. W myśl § 51 rozporządzenia wykonawczego z d. 19.4.1939 r. do ustawy o podatku obrotowym (DURP, nr 44, poz. 287) **obrót młyna przy przemiale gospodarczym** stanowi wynagrodzenie za przemiał w pieniądzach bądź w naturze (tzw. miarka). Okoliczność, że produkty z przemiału zostały wydane — jak u Pana — w tym samym dniu, w którym zboże zostało przyjęte i przemielone, nie ma wpływu na uznanie przemiału za gospodarczy, pod warunkiem udowodnienia — razie wątpliwości, że zboże zostało istotnie przemielone w tym samym dniu. Przemiał gospodarczy ma zresztą miejsce i wtedy, gdy przedsiębiorca wydaje odrazu z posiadanych zapasów gotowy produkt, „jeżeli zapasy te pochodzą z wynagrodzenia za przemiał dokonany poprzednio dla innych osób, oraz jeżeli wydawany z posiadanych zapasów produkt gotowy jest tego samego gatunku i znajduje się w tym samym stosunku, w jakim by je otrzymał klient po przemieleniu zboża

własnego w sposób przez niego żądany" (§ 51 ust. 2 rozp. wyk. z d. 19.4. 1939 r.).

3. **Wartość zwróconych towarów wyłącza się z obrotu,** w razie prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych, **jeżeli zwrot dotyczy transakcji, dokonanych w tym samym roku podatkowym, w którym powstał obrót, lub w roku poprzedzającym rok podatkowy** (art. 5 ust. 4 ustawy o pod. obrot.) Przepis ten odnosi się, oczywiście, również w przypadku zwrotu towaru, otrzymanego drogą zamiany (wyżej pkt 1).

Skorowidz rzeczowy

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8.

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon

Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15